

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 8. novembra 2012(*)

„Neizpolnitev obveznosti države – Prosti pretok kapitala – člen 63 PDEU – Sporazum EGP – člen 40 – Obdavčitev dividend, izplačanih nerezidentnim pokojninskim skladom“

V zadevi C-342/10,

zaradi tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti na podlagi člena 258 PDEU, vložene 7. julija 2010,

Evropska komisija, ki jo zastopata R. Lyal in I. Koskinen, zastopnika, z naslovom za vročanje v Luxembourg,

tožeča stranka,

proti

Republiki Finski, ki jo zastopa J. Heliskoski, zastopnik,

tožena stranka,

ob intervenciji

Kraljevine Danske, ki jo zastopa C. Vang, zastopnik,

Francoske republike, ki jo zastopata G. de Bergues in N. Rouam, zastopnika,

Kraljevine Nizozemske, ki jo zastopata C. Wissels in M. Noort, zastopnici,

Kraljevine Švedske, ki jo zastopata A. Falk in S. Johannesson, zastopnici,

Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska, ki ga zastopa H. Walker, zastopnica, skupaj z G. Facenno, barrister,

intervenienti,

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi L. Bay Larsen, v funkciji predsednika četrtega senata, J.-C. Bonichot, sodnik, C. Toader, A. Prechal (poročevalka), sodnici, in E. Jarašin, sodnik,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodna tajnica: C. Strömholm, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 10. maja 2012,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 19. julija 2012,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Evropska komisija s tožbo Sodiš?u predlaga, naj ugotovi, da Republika Finska s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi diskriminatorno dav?no ureditev dividend, izpla?anih nereziden?nim pokojninskim skladom, ni izpolnila obveznosti iz ?lena 63 PDEU in ?lena 40 Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru (UL, posebna izdaja v slovenš?ini, poglavje 11, zvezek 52, str. 3; v nadaljevanju: Sporazum EGP).

2 S sklepom predsednika Sodiš?a z dne 22. novembra 2010 je bila Kraljevini Danski, Francoski republiki, Kraljevini Nizozemski, Kraljevini Švedski ter Združenemu kraljestvu Velika Britanija in Severna Irska dovoljena intervencija v sporu v podporo predlogom Republike Finske.

Finsko pravo

3 Za reziden?ne pokojninske sklade ?len 6 zakona 360/1968 o obdav?itvi dohodkov iz gospodarske dejavnosti (laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), v nadaljevanju: EVL) v zvezi s ?lenom 124(2) zakona 1535/1992 o davku od dohodkov (tuloverolaki (1535/1992)) z dne 30. decembra 1992 dolo?a, da se dividende, ki jih prejmejo ti pokojninski skladi, na?eloma obdav?ijo z dejansko stopnjo 19,5 %.

4 ?len 7 EVL dolo?a:

„Izdatki in izgube, ki nastanejo zaradi doseganja ali ohranjanja dohodka iz gospodarske dejavnosti, so odbitni.“

5 ?len 8, prvi odstavek, EVL dolo?a:

„Odbitni stroški v smislu ?lena 7 so med drugim:

[...]

10. obvezni prenosi iz naslova matemati?nih rezerv s strani zavarovalnih druŹb, zavarovalnih zdruŹenj, blagajn, ki nudijo zavarovanje, in drugih podobnih zavarovalnih organizacij, in zneski, ki so na podlagi tehni?nih parametrov zavarovanja potrebni za kritje obveznosti v zvezi s pokojninami in drugih, podobnih obveznosti pokojninskih skladov in drugih, z njimi izena?enih institucij za pokojnine [...]

6 Dividende, iz finskih virov, ki jih prejmejo nereziden?ni pokojninski skladi se obdav?ijo v skladu z zakonom 627/1978 o obdav?itvi dohodkov davkopla?evalcev, ki so delni dav?ni zavezanci (lähdeverolaki (627/1978)).

7 Na podlagi ?lenov 3 in 7, prvi odstavek, to?ka 3, tega zakona se za dividende, ki jih nereziden?ni pokojninski skladi prejmejo na Finskem, uporabi dav?ni odtegljaj 19,5 % razen v primeru izjem med drugim na podlagi uporabe Direktive Sveta 90/435/ES z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdav?itve mati?nih druŹb in odvisnih druŹb iz razli?nih druŹav ?lanic (UL, posebna izdaja v slovenš?ini, poglavje 9, zvezek 1, str. 147). Pri uporabi konvencije o izogibanju dvojnega obdav?enja se ta dav?na stopnja giblje med 15 % in 0 %. Republika Finska je sklenila take konvencije z vsemi druŹavami ?lanicami Evropske unije in Evropskega gospodarskega prostora (EGP) razen z Republiko Ciper in KneŹevino Lihtenštajn.

Predhodni postopek

8 Ker je Komisija ocenila, da je finski sistem obdav?enja diskriminatoren glede dividend, ki se

izplačajo nerezidenčnim pokojninskim skladom, in zato v nasprotju s členom 63 PDEU in členom 40 Sporazuma EGP, je Republiki Finski 19. julija 2007 poslala pisni opomin, na katerega je ta odgovorila z dopisom z dne 19. septembra 2007.

9 Komisija je 23. septembra 2008 tej državi članici poslala dopolnilni pisni opomin, na katerega je ta odgovorila z dopisom z dne 20. novembra 2008.

10 Komisija je 26. junija 2009 sprejela obrazloženo mnenje, na katero je Republika Finska odgovorila 25. avgusta 2009.

11 Komisija ni bila zadovoljna s pojasnili te države članice, zato se je odločila vložiti to tožbo.

Predlog za ponovno odprtje ustnega postopka

12 Republika Finska je z vlogo, ki je bila v sodnem tajništvu Sodišča vložena 3. septembra 2012, Sodišču predlagala, naj na podlagi člena 61 Poslovnika Sodišča odredi ponovno odprtje ustnega postopka. Menila je namreč, da sklepni predlogi generalne pravobranilke vsebujejo več napačnih trditev glede vsebine finske zakonodaje, ki je predmet te tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti.

13 Iz sodne prakse je razvidno, da lahko Sodišče po uradni dolžnosti, na predlog generalnega pravobranilca ali na predlog strank odredi ponovno odprtje ustnega postopka, kadar meni, da ni dovolj poučeno ali da je o zadevi treba razsoditi na podlagi trditve, o kateri stranke niso razpravljale (glej zlasti sodbo z dne 16. decembra 2008 v zadevi Cartesio, C-210/06, ZOdl., str. I-9641, točka 46).

14 O vsebini finske zakonodaje, ki je predmet te tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti, pa so stranke pred Sodiščem obširno razpravljale tako v fazi pisnega postopka kot na obravnavi. V teh okoliščinah Sodišče ocenjuje, da ima vse potrebne podatke za odločitev o vloženi tožbi.

15 Poleg tega se ne zatrejuje, da bi bilo treba v zadevi razsoditi na podlagi trditve, o kateri stranke pred Sodiščem niso razpravljale.

16 Predlog za ponovno odprtje ustnega postopka je torej treba zavrniti, pri čemer se je generalna pravobranilka do njega opredelila.

Tožba

Dopustnost

17 S sklicevanjem na sodbo Sodišča z dne 26. aprila 2007 v zadevi Komisija proti Finski (C-195/04, ZOdl., str. I-3351) Finska navaja, da morajo biti temeljni elementi glede dejstev in prava, na katerih tožba temelji, koherentno in razumljivo podani v besedilu same vloge. V tem primeru naj ne bi bilo tako, saj naj natančnega predmeta tožbe ne bi bilo mogoče izluščiti iz njenega besedila.

18 Vendar ta država članica v odgovoru na tožbo meni, da je predmet te tožbe davčna diskriminacija, ki je posledica dejstva, da lahko nacionalni pokojninski skladi od izplačane dobička odbijejo zneske iz členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL, torej obveznosti v zvezi s pokojninami, medtem ko pokojninski skladi s sedežem v drugih državah članicah ali državah EGP, ki so članice Evropskega združenja za prosto trgovino (Efta), ne smejo uporabiti takih odbitkov pri dobičku, ki se pripiše njihovim registriranim dejavnostim na Finskem.

19 Iz tožbe ali drugih vlog Komisije pa ni razvidno, da je predmet tožbe drugačen od tega, ki ga je opisala Republika Finska.

20 Sicer je res, da je Komisija podredno trdila, da so v okviru davčnega odtegljaja nerezidenčni pokojninski skladi obdavčeni od bruto zneska dividend, ki so jih prejeli, in da tudi stroški, glede katerih ni mogoče izpodbijati, da so neposredno povezani z zadevnim prihodkom za te pokojninske sklade na Finskem, niso odbitni.

21 Kot poudarja Republika Finska, Komisija pa tega ne prereka, se predmet tožbe kljub vsemu ne nanaša na noben drug odbitek kot zgolj na tistega, ki je povezan z obveznostmi v zvezi s pokojninami iz členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL.

22 V teh okoliščinah ni mogoče sprejeti trditve Republike Finske, da Komisija predmeta spora ni opredelila dovolj natančno.

23 Torej je tožba dopustna.

Utemeljenost

24 Komisija priznava, da se njena tožba nanaša samo na pokojninske sklade s sedežem v državah članicah Unije ali državah članicah Efte, s katerimi je Republika Finska sklenila konvencijo o izmenjavi informacij. Navaja, da okoliščina, da Republika Finska dejansko davčno oprosti dividende, ki jih prejmejo rezidenčni pokojninski skladi, medtem ko so dividende enake vrste, izplačane nerezidenčnim pokojninskim skladom, obdavčene, pomeni omejitev prostega pretoka kapitala.

25 Komisija ugotavlja, da rezidenčni pokojninski skladi, čeprav so glede dividend, ki jih prejmejo, obdavčeni po davčni stopnji 19,5 %, dejansko lahko na podlagi členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL davčno odbijejo zneske, ki se dajo v rezervo za izpolnjevanje obveznosti v zvezi s pokojninami, kar dejansko pripelje do davčne oprostitve teh dividend.

26 Po drugi strani so dividende, ki jih prejmejo nerezidenčni pokojninski skladi, obdavčene po vsaj 15-odstotni davčni stopnji v skladu s konvencijami o izogibanju dvojnega obdavčenja ali po davčni stopnji 19,5 % v skladu z nacionalno davčno zakonodajo, Republika Finska pa tem skladom ne daje možnosti, da davčno odbijejo iste zneske, dane v rezervo, čeprav naj bi se po zakonodaji te države članice šteli za stroške, ki so neposredno povezani z zadevnim prihodkom.

27 Republika Finska in intervenienti izpodbijajo obstoj diskriminacije v škodo nerezidenčnih pokojninskih skladov, ki naj bi predstavljala kršitev člena 63 PDEU in člena 40 Sporazuma EGP, v bistvu zato, ker se različna obdavčitev dividend, izplačanih rezidenčnim in nerezidenčnim pokojninskim skladom, navezuje na položaja, ki objektivno nista primerljiva.

28 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je iz ustaljene sodne prakse razvidno, da ukrepi, ki so v skladu s členom 63(1) PDEU prepovedani, ker omejujejo pretok kapitala, obsegajo vse take ukrepe, ki bi lahko odvrnili nerezidente od naložb v državi članici ali bi lahko odvrnili rezidente te države članice od naložb v drugih državah (glej zlasti sodbi z dne 10. februarja 2011 v združenih zadevah Haribo Lakritzzen Hans Riegel in Österreichische Salinen, C-436/08 in C-437/08, ZOdl., str. I-305, točka 50, in z dne 6. oktobra 2011 v zadevi Komisija proti Portugalski, C-493/09, ZOdl., str. I-9247, točka 28).

29 Komisija glede zadevne nacionalne zakonodaje meni, da možnost, ki jo imajo le rezidenčni pokojninski skladi, da na podlagi členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL davčno odbijejo zneske, dane v rezervo zaradi izpolnjevanja svojih obveznosti v zvezi s pokojninami, pomeni, da

se za te družbe uporablja posebna davčna osnova, ki pripelje do dejanske davčne oprostitve le rezidenčnih pokojninskih skladov. V praksi so namreč vsi prihodki, ki jih ustvarijo ti pokojninski skladi jasno namenjeni za ta cilj.

30 Republika Finska ne prereka trditev Komisije, ki so poleg tega podkrepljene s konkretnimi primeri, da rezidenčni pokojninski skladi praktično ne ustvarjajo obdavčljivih prihodkov. Kljub temu v zvezi s tem izraža pomisleke glede tega, ali je tak položaj posledica možnosti rezidenčnih pokojninskih skladov, da na podlagi členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL davčno odbijejo zneske, dane v rezervo zaradi izpolnjevanja obveznosti v zvezi s pokojninami.

31 Vendar Republika Finska, ko je bila na obravnavi vprašana o tem, ni mogla dokazati, da je položaj skorajšnjega neobstoja obdavčljivih prihodkov rezidenčnih pokojninskih skladov posledica česar koli drugega kot odbitnosti teh rezerv. Zlasti se ne zdi, da bi bili lahko „različni drugi odbitki“, povezani z njihovo dejavnostjo, na katere se je Republika Finska sklicevala, ne da bi jih natančneje opredelila, sami vzrok za tak položaj.

32 Medtem ko se torej za dividende, ki jih prejmejo rezidenčni pokojninski skladi, v praksi izkaže, da so oproščene ali skoraj oproščene davka od dohodkov zaradi uinka omenjenih določb zadevne nacionalne zakonodaje, pa so dividende, ki jih prejmejo nerezidenčni pokojninski skladi, obdavčeni po stopnji 19,5 % na podlagi te nacionalne zakonodaje ali po vsaj 15-odstotni davčni stopnji na podlagi konvencij o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je sklenila Republika Finska.

33 Tako neugodno obravnavanje dividend, izplačanih nerezidenčnim pokojninskim skladom, v primerjavi z obravnavanjem dividend, izplačanih rezidenčnim pokojninskim skladom lahko družbe s sedežem v drugi državi članici kot Republiki Finski odvrne od vlaganja v tej državi in zato pomeni omejitev prostega pretoka kapitala, ki je s členom 63 PDEU napoloma prepovedana (glej sodbo z dne 8. novembra 2007 v zadevi Amurta, C-379/05, ZOdl., str. I-9569, točka 28).

34 V nasprotju s tem, kar predlagata Francoska republika in Združeno kraljestvo, ni mogoče šteti, da to neugodno obravnavanje izravna konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je sklenila Republika Finska. Za to je namreč nujno, da uporaba take konvencije omogoča izravnavo uinkov različnega obravnavanja, ki je posledica nacionalne zakonodaje (sodba z dne 20. oktobra 2011 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-284/09, ZOdl., str. I-9879, točka 63 in navedena sodna praksa). Kot je razvidno iz pojasnil, ki jih je glede tega na obravnavi podala Republika Finska, pa je ta država članica sklenila le tri konvencije, ki določajo obdavčitev dividend po stopnji 0 %, medtem ko večina drugih konvencij določa davčno stopnjo 15 %.

35 Da bi bilo tako neugodno obravnavanje združljivo z določbami Pogodbe DEU, ki se nanašajo na prosti pretok kapitala, se mora nanašati na položaje, ki niso objektivno primerljivi, ali mora biti upravičeno z nujnim razlogom v splošnem interesu (glej zlasti sodbi z dne 12. decembra 2006 v zadevi Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, ZOdl., str. I-11753, točka 167, in z dne 18. decembra 2007 v zadevi Grønfelt, C-436/06, ZOdl., str. I-12357, točka 16).

36 Glede vprašanja, ali sta zadevna položaja objektivno primerljiva, je treba opozoriti, da je primerljivost mejnega položaja z notranjim položajem treba preučiti ob upoštevanju cilja zadevnih nacionalnih določb (glej sodbi z dne 25. februarja 2010 v zadevi X Holding, C-337/08, ZOdl., str. I-1215, točka 22, in z dne 6. septembra 2012 v zadevi Philips Electronics UK, C-18/11, točka 17).

37 Poleg tega so v skladu z ustaljeno sodno prakso – kar zadeva stroške, kot so poslovni stroški, ki so v neposredni zvezi z dejavnostjo, s katero so bili v tej državi članici ustvarjeni obdavčljivi dohodki – rezidenti in nerezidenti te države članice v primerljivem položaju, zato lahko

ureditev navedene države, v skladu s katero se nerezidentom davčno ne morejo odbiti takšni izdatki, medtem ko je, nasprotno, tak odbitek mogoč za rezidente, škoduje predvsem državljanom drugih držav članic in torej pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva (sodba z dne 31. marca 2011 v zadevi Schröder, C-450/09, ZOdl., str. I-2497, točka 40 in navedena sodna praksa).

38 Republika Finska, ki jo intervenientke glede tega vprašanja podpirajo, trdi, da v tem primeru ni tako, saj se odbitek za obveznosti v zvezi s pokojninami iz členov 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL ne nanaša na stroške, ki so v neposredni zvezi z dejavnostjo, s katero so bili na Finskem ustvarjeni obdavčljivi prihodki.

39 Republika Finska pojasnjuje, da je ta odbitek povezan z naravo dejavnosti organizacij za pokojninsko zavarovanje, pri kateri so prihodki prejeti, preden zapadejo stroški. Tehnična rezerva, na katero se nanaša ta določba, naj bi ustrezala kapitalski vrednosti dajatev, ki jih bo treba izplačati ob nastanku zavarovalnega dogodka na podlagi veljavnih pogodb, pa tudi zneskom, ki jih je treba izplačati za že nastale zavarovalne dogodke, torej rezervam, ki so jih zavarovalne organizacije oblikovale zaradi izplačila bodočih pokojnin. Po mnenju te države članice se tehnična rezerva določi v skladu z nacionalnimi pravili, ki se uporabljajo. Vsakršno povečanje te tehnične rezerve v davčnem letu naj bi bilo davčno odbitno, vsako zmanjšanje te rezerve pa naj bi se štelo za obdavčljivi prihodek.

40 Republika Finska trdi, da iz tega izhaja, da je povečanje rezerve za pokojnine strošek, ki je povezan s celotno dejavnostjo pokojninskih skladov, tako da ni neposredne zveze v smislu sodne prakse Sodišča z dividendami, ki jih prejmejo pokojninski skladi.

41 Glede tega zadošča ugotovitev, da v zadevni nacionalni zakonodaji, zlasti v členih 7 in 8, prvi odstavek, točka 10, EVL, nacionalni zakonodajalec izrecno izenačuje zneske, iz katerih se oblikuje rezerva zaradi kritja obveznosti v zvezi s pokojninami, z „izdatki [...], ki nastanejo zaradi doseganja ali ohranjanja dohodka iz gospodarske dejavnosti“. Tako je vzpostavil neposredno zvezo med temi zneski in dejavnostjo organizacij za pokojninsko zavarovanje, ki ustvarja obdavčljive prihodke, ter jih je s tem sam napravil za nerazdružljive.

42 Tako ta neposredna zveza med stroškom in obdavčljivim prihodkom izhaja iz tehnike izenačitve, za katero se je med drugimi mogočimi tehnikami, kot je ista davčna oprostitvev, odločil finski zakonodajalec, zato da bi upošteval posebni namen pokojninskih skladov, ki je zbiranje kapitala z investicijami, ki prinašajo med drugim prihodek v obliki dividend, zaradi izpolnjevanja bodočih obveznosti iz naslova zavarovalnih pogodb.

43 Ker je ta posebni namen tudi namen nerezidentnih pokojninskih skladov, ki opravljajo enako dejavnost, so ti glede dividend iz finskih virov v položaju, ki je objektivno primerljiv s položajem rezidentnih pokojninskih skladov.

44 Poleg tega v nasprotju s trditvami Kraljevine Danske, Kraljevine Nizozemske in Kraljevine Švedske ni mogoče šteti, da so rezidentni in nerezidentni pokojninski skladi v različnem položaju samo zato, ker so dividende, izplačane zadnjem navedenim skladom, predmet davčnega odtegljaja. Zadevna nacionalna zakonodaja se namreč ne omejuje na določitev različnih načinov pobiranja davka glede na rezidenco prejemnika dividend, ki so nacionalnega izvora, temveč dejansko določa obdavčitev teh dividend le za nerezidentne pokojninske sklade (glej po analogiji sodbo z dne 10. maja 2012 v združenih zadevah Santander Asset Management SGIC in drugi, od C-338/11 do C-347/11, točka 43).

45 Glede vprašanja, ali je zadevna nacionalna zakonodaja upravičena z nujnim razlogom v splošnem interesu, se Republika Finska ob podpori Kraljevine Danske, Francoske republike,

Kraljevine Nizozemske in Kraljevine Švedske sklicuje na načelo teritorialnosti, ki naj bi predstavljajo tak nujni razlog in iz katerega naj bi izhajalo, da se davčna osnova davčnih zavezancev, ki niso rezidenti v državi članici, določi ob upoštevanju le dohodkov in izgub iz naslova njihovih dejavnosti v tej državi.

46 Ta utemeljitev v bistvu ustreza utemeljitvi, povzeti v točki 38 te sodbe, namreč, da rezidenčni in nerezidenčni pokojninski skladi niso v objektivno primerljivem položaju, ker se odbitek za obveznosti v zvezi s pokojninami ne nanaša na stroške, ki so neposredno povezani z dejavnostjo nerezidenčnih pokojninskih skladov, ki je ustvarila obdavčljive prihodke na Finskem.

47 Te utemeljitve iz razlogov, navedenih v točkah od 41 do 44, ni mogoče sprejeti.

48 Republika Finska navaja tudi, da je različno obravnavanje rezidenčnih in nerezidenčnih skladov upravičeno tudi z nujnostjo zagotovitve doslednosti davčnega sistema. Poudarja, da delnice ne prinašajo samo dividend, ampak se lahko tudi poveča njihova vrednost. V praksi naj nerezidenčni pokojninski sklad na Finskem ne bi plačeval davkov od povečane vrednosti delnic finskih družb, ki kotirajo na borzi in so v njegovi lasti. Logično naj bi bilo, da ta nima možnosti, da bi od dela prihodka od teh delnic, torej dividend, odbil stroške, ki se nanašajo na vse delnice.

49 Trditev na podlagi take utemeljitve pa je lahko utemeljena, le če je ugotovljen obstoj neposredne zveze med zadevno davčno ugodnostjo in nadomestitvijo te ugodnosti z določeno davčno obremenitvijo (glej zlasti sodbo z dne 6. septembra 2012 v zadevi DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, točka 47 in navedena sodna praksa).

50 Vendar kot navaja Komisija, ne da bi ji Finska glede tega nasprotovala, so glede rezidenčnih pokojninskih skladov tako povečane vrednosti kot dividende uporabljene za povečanje rezerv in niso predmet davka od dohodka ali le zelo omejeno. V teh okoliščinah Republika Finska ni dokazala, da je davčna ugodnost, dodeljena rezidenčnim pokojninskim skladom, nadomeščena z določeno davčno obremenitvijo, kar bi upravičevalo obdavčitev dividend, izplačanih nerezidenčnim pokojninskim skladom.

51 Kraljevina Nizozemska prav tako trdi, da je različno obravnavanje upravičeno z nujnostjo zagotovitve doslednosti davčnega sistema, saj je možnost odbitka za obveznosti v zvezi s pokojninami izravnana z obdavčenjem dajatev, izplačanih iz teh rezerv.

52 V zvezi s tem kljub vsemu zadošča ugotovitev, da zgolj sklicevanje na morebitno poznejšo obdavčitev dajatev, ki jih pokojninski skladi izplačajo upravičencem, ne pomeni, da je obstoj neposredne zveze v smislu sodne prakse, navedene v točki 49 te sodbe, pravno zadostno dokazan (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Portugalski, točka 37).

53 Glede tega, da naj bi se s sporno ureditvijo kršil člen 40 Sporazuma EGP, kot trdi Komisija, je treba poudariti, da je mogoče, ker imajo določbe tega člena enak pravni pomen kakor po vsebini enake določbe člena 63 PDEU, vse zgornje ugotovitve v okoliščinah, kakršne so te iz obravnavane tožbe, smiselno uporabiti za navedeni člen 40 (glej sodbo z dne 1. decembra 2011 v zadevi Komisija proti Belgiji, C-250/08, ZOdl., str. I-12341, točka 83 in navedena sodna praksa).

54 Zato je treba ugotoviti, da Republika Finska s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi diskriminatorno davčno ureditev dividend, izplačanih nerezidenčnim pokojninskim skladom, ni izpolnila obveznosti iz člena 63 PDEU in člena 40 Sporazuma EGP.

Stroški

55 V skladu s členom 138(1) Poslovnika se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili ti

priglašeni. Komisija je predlagala, naj se Republiki Finski naloži plačilo stroškov, in ker ta s predlogi ni uspela, nosi svoje stroške in stroške, ki jih je priglasila Komisija.

56 V skladu s členom 140(1) Poslovnika države članice, ki se kot intervenientke udeležijo postopka, nosijo svoje stroške. Kraljevina Danska, Francoska republika, Kraljevina Nizozemska, Kraljevina Švedska in Združeno kraljestvo zato nosijo svoje stroške.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

1. **Republika Finska s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi diskriminatorno davčno ureditev dividend, izplačanih nerezidentnim pokojninskim skladom, ni izpolnila obveznosti iz člena 63 PDEU in člena 40 Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru z dne 2. maja 1992.**
2. **Republika Finska nosi svoje stroške in stroške, ki jih je priglasila Evropska komisija.**
3. **Kraljevina Danska, Francoska republika, Kraljevina Nizozemska, Kraljevina Švedska in Združeno kraljestvo Velika Britanija in Severna Irska nosijo svoje stroške.**

Podpisi

* Jezik postopka: finščina.